# Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012

* Date : 17-04-2012
* Langue : Néerlandais
* Section : Régulation
* Type : Prior agreements L 24.12.2002
* Sous-domaine : FISCAL DISCIPLINE

Contact | Disclaimer | FAQ
 
 
Quick search :
Fisconet
plus Version 5.9.23
Service Public Federal
Finances
Home
Executed
searches
Advanced
search
News
Home >
Advanced search >
Search results > Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012
Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012
Document
Content exists in : nl fr
Search in text:
Print    E-mail    Show properties
Properties
Document type : Prior agreements L 24.12.2002
Title : Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012
Document date : 17/04/2012
Publication date : 29/08/2012
Keywords : inkomstenbelasting / meerwaarde op aandelen / divers inkomen / normaal beheer van het privé-vermogen / inbreng van aandelen / controlewijziging
Document language : NL
Name : Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012
Version : 1
Voorafgaande beslissing nr. 2011.538 dd. 17.04.2012
 
Meerwaarde op aandelen
Divers inkomen
Normaal beheer privé-vermogen
Inbreng van aandelen
Wijziging van controle
 
Samenvatting
 
De inbreng van de participaties A, B en C in BELCO door de heer X en de inbreng van de participaties A en B in BELCO door mevrouw Y kan worden beschouwd als een normale verrichting van beheer van een privé-vermogen, zodat de meerwaarde niet zal worden belast op grond van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92.
 
Artikel 207, derde lid, WIB 92 vindt geen toepassing.
 
I.        Voorwerp van de aanvraag
 
1.              De aanvraag strekt er toe te bevestigen dat:
 
1.1.        de inbreng van de participaties NV A, NV B en BVBA C door de heer X en de inbreng van de participaties NV A en NV B aangehouden door mevrouw Y in een nieuw op te richten BELCO een normale verrichting van beheer van privé-vermogen uitmaakt in de zin van artikel 90,1° en art. 90, 9°, eerste gedachtestreepje van het Wetboek van inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB 92) zodat de naar aanleiding van deze inbreng gerealiseerde meerwaarden niet belastbaar zijn door toepassing van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, noch door toepassing van artikel 90, 1° WIB 92;
 
1.2.          de overdracht door de heer X van in privé aangehouden aandelen BVBA C niet leidt tot een wijziging of verwerving van controle, in de zin van het wetboek van vennootschappen, in hoofde van voormelde vennootschap zodat artikel 207, derde lid WIB 92 geen toepassing vindt;
 
1.3.        indien de DVB toch van oordeel zou zijn dat er tijdens het belastbaar tijdperk toch een verwerving of wijziging van de controle van BVBA C heeft plaatsgevonden, dan dient, op basis van de hoger uiteengezette argumentatie inzake het normale karakter van de vooropgestelde inbrengverrichting te worden vastgesteld dat deze controlewijziging die het gevolg is van de inbrengverrichting, beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften zoals bedoeld in artikel 207, derde lid WIB 92, zodat de overgedragen fiscale verliezen en de overgedragen (niet-verleende) aftrek voor risicokapitaal van voormelde vennootschap naar aanleiding van de inbrengverrichting integraal behouden blijven.
 
II.      Omschrijving van de verrichtingen
 
II.A.   Identiteit van de aanvragers en van de betrokken partijen
 
2.               De aanvraag wordt ingediend door de heer X en zijn echtgenote, mevrouw Y. Ze zijn gehuwd onder het wettelijk stelsel. Ze hebben 2 gemeenschappelijke kinderen: de heer Z en de heer F.
 
3.              Zowel in NV A als in NV B zijn de heer X en mevrouw Y gedelegeerd bestuurder. De 2 zonen Z en F zijn bestuurder. In BVBA C is de heer X enig zaakvoerder.
 
4.              De vennootschappen waarvan aandelen zullen worden ingebracht zijn: de NV A, een hele tijd geleden opgericht door de heer X en mevrouw Y; de NV B, eveneens een hele tijd geleden opgericht door de heer X en mevrouw Y en de BVBA C, opgericht een hele tijd geleden door de heer X en zijn broer, de heer E.
 
5.              De vennootschap waaraan de aandelen zouden worden overgedragen is een nog op te richten besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid BELCO.
 
II.B.   Beschrijving van de groepsstructuur en de activiteiten en de aandelenverhoudingen
 
6.              De aandelen van de groep behoren sedert decennia tot het privé-vermogen van de familie XY. Gelet op het feit dat de heer X en mevrouw Y gehuwd zijn onder het wettelijk stelsel maken de aandelen die zij elk aanhouden deel uit van de huwelijksgemeenschap die tussen hen bestaat.
 
          II.B.1. NV A
 
7.              Deze familiale onderneming is de exploitatievennootschap en heeft momenteel twee activiteiten. Van bij de oprichting heeft de onderneming een permanente groei gekend.
 
8.              NV A heeft geen fiscale overgedragen verliezen, geen overgedragen investeringsaftrek en geen overgedragen aftrek voor risicokapitaal
 
          II.B.2. NV B
 
9.              Het betreft een vastgoedonderneming met als activiteit de verhuur (niet verkoop) en beheer van voornamelijk residentieel onroerend goed.
 
10.          Er worden geen personeelsleden tewerkgesteld in NV B.
 
11.          NV B heeft geen fiscale overgedragen verliezen, geen overgedragen investeringsaftrek en geen overgedragen aftrek voor risicokapitaal.
 
          II.B.3.   BVBA C
 
12.          Het betreft eveneens een vastgoedonderneming met als activiteit de verwerving, vervreemding, beheer, verhuur, bouwen en verbouwen van voornamelijk privé onroerend goed.
 
13.          Er worden geen personeelsleden tewerkgesteld in BVBA C.
 
14.          BVBA C heeft fiscale overgedragen verliezen, geen fiscaal overgedragen investeringsaftrek en overgedragen aftrek voor risicokapitaal.
 
15.          Bovenvermelde vennootschappen werden allen opgericht door de heer X en/of mevrouw Y. Geen van de onroerende goederen die aangehouden worden door NV A, NV B en BVBA C werd in het verleden gebruikt, ter beschikking gesteld of verhuurd aan een bestuurder of aandeelhouder van de vennootschappen. Ook op heden is dit niet geval.
 
16.          Er zijn door de heer X en/of mevrouw Y geen leningen aangegaan voor de oprichting van de verschillende vennootschappen.
 
17.          De aandeelhoudersstructuur van bovenvermelde vennootschappen is thans als volgt samengesteld:
 
17.1.    in NV A worden evenveel aandelen aangehouden door de heer X als door mevrouw Y (ze hebben samen de meerderheid  van de aandelen in hun bezit); een minderheidsparticipatie wordt aangehouden door NV B; een aantal aandelen worden aangehouden door de heren Z en F;
 
17.2.    in NV B worden de helft van de aandelen aangehouden door de heer X en de helft door mevrouw Y;
 
17.3.    in BVBA C worden de helft van de aandelen aangehouden door de heer X en door zijn broer, de heer E. De aandelen in het bezit van de heer E worden niet betrokken bij de rulingaanvraag.
 
II.C.   Beschrijving van de voorgenomen verrichtingen
 
18.          De heer X, mevrouw Y, de heer Z en de heer F zullen de participaties die zij elk in persoonlijke naam aanhouden in NV A, NV B en BVBA C via inbreng overdragen aan de nieuw (nog) op te richten BELCO.
 
19.          De heer X en mevrouw Y wensen deze reorganisatie van hun privé-patrimonium door te voeren omwille van volgende vooropgestelde doelstellingen:
 
19.1.    het verzekeren van de continuïteit van de groep;
 
19.2.    maatregelen nemen om een eventueel (vroegtijdig) overlijden van de heer X of mevrouw Y (met niet alleen nefaste fiscale en burgerrechtelijke gevolgen voor de familie, maar ook voor de groep zelf) te kunnen opvangen;
 
19.3.    het uitwerken van een burgerrechtelijke vermogens- en successieplanning in hoofde van de heer X en mevrouw Y. Zij wensen de door hen aangehouden participaties te centraliseren teneinde een geschikte opvolgingsstructuur voor successiedoeleinden mogelijk te maken ten aanzien van hun kinderen Z en F zonder de controle en het bestuur over de vennootschappen te verliezen.
 
          In een latere fase overwegen de heer X en mevrouw Y eventueel, afhankelijk van de dan geldende wetgeving en de feitelijke omstandigheden, om de aandelen van BELCO via een bijkomende controlestructuur, bijvoorbeeld een Belgische burgerlijke maatschap of een Nederlandse Stichting Administratiekantoor, te betrekken in hun vermogens- en successieplanning;
 
19.4.    bijkomende acquisities c.q. investeringen doen via de nieuwe (nog) op te richten BELCO, zij het dat deze thans nog niet onmiddellijk aan de orde zijn.
 
20.          Concreet zullen volgende participaties via inbreng worden overdragen aan de nieuw (nog) op te richten BELCO:
 
20.1.    door de heer X: aandelen NV A, aandelen NV B en aandelen BVBA C;
 
20.2.    door mevrouw Y: aandelen NV A en aandelen NV B;
 
20.3.    door de heer Z: aandelen NV A;
 
20.4.    door de heer F: aandelen NV A.
 
21.          Eén aandeel NV A en NV B zal door de heer X in privé aangehouden blijven teneinde de éénhoofdigheid van deze NV's te vermijden en zo te blijven voldoen aan de vennootschapsrechtelijke voorschriften betreffende NV's.
 
22.          Volledigheidshalve wordt tevens melding gemaakt van de inbreng door zowel de heer Z als de heer F van hun minderheidsparticipatie NV A.
 
23.          De heer X en mevrouw Y nemen de hiernavolgende engagementen op zich. Deze engagementen worden, hoewel zij slechts een zeer beperkte minderheidsparticipatie in NV A bezitten, eveneens onderschreven door de heer F en de heer Z.
 
24.          Gedurende een periode van drie jaar te rekenen vanaf de inbreng in natura van de aandelen NV A, NV B en BVBA C in BELCO:
 
24.1.    zal geen kapitaalvermindering door BELCO doorgevoerd worden;
 
24.2.    zal geen kapitaalvermindering door NV A, NV B en BVBA C doorgevoerd worden te voeren, tenzij die middelen door BELCO worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen zonder dat deze geldmiddelen mogen doorstromen naar de aandeelhouders natuurlijke personen;
 
24.3.    zal het door NV A, NV B en BVBA C toegepaste dividendbeleid ten overstaan van vroeger niet wijzigen (dit wil zeggen vóór de inbreng in BELCO). Er mogen toch (hogere) dividenden worden uitgekeerd indien wordt aangetoond dat de dividenduitkeringen worden gebruikt voor bijvoorbeeld nieuwe investeringen of financiering van andere groepsvennootschappen of verbonden ondernemingen. De hogere dividenduitkeringen mogen echter niet doorvloeien naar de aandeelhouders natuurlijke personen. De hogere dividenden mogen ook worden gebruikt voor de betaling van aandeelhouders die wensen uit te treden voor zover de dividenduitkeringen worden gebruikt voor de terugbetaling van een lening of de aflossing van een rekening-courant die werd aangegaan voor de uitkoop van sommige aandeelhouders. De terugbetaling van de lening of de aflossing van de rekening-courant moet echter wel over een voldoende lange periode worden gespreid, die niet korter is dan vijf jaar;
 
24.4.    zullen de door NV A, NV B en BVBA C betaalde managementfees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enzovoort, overeenstemmen met de vroegere betaalde managementfees, bedrijfsleidersbezoldigingen, enzovoort. De geldstroom vanuit voormelde vennootschappen naar BELCO mag hoger zijn dan de vroegere bedrijfsleidersbezoldigingen indien blijkt dat hier daadwerkelijk prestaties tegenover staan (bijvoorbeeld boekhouding, personeel, ...) die vroeger op het niveau van voormelde vennootschappen werden verricht en nu door de holding worden uitgevoerd (eventueel met overdracht van het betrokken personeel) én marktconform worden doorgerekend.
 
25.          Daarenboven wordt het verslag van de bedrijfsrevisor dat de waarde van de participaties NV A, NV B en BVBA C op het ogenblik van de overdracht van aan BELCO weergeeft, aan de bevoegde controles van de aanvragers overgemaakt van zodra dit beschikbaar is.
 
26.          Tot op heden vonden er geen dividenduitkeringen plaats aan de heer X en mevrouw Y door NV A, noch door NV B, noch door BVBA C.
 
27.          Tot op heden werden er geen managementvergoedingen, bestuurdersvergoedingen of tantièmes betaald aan de heer X door NV B, noch door BVBA C. Er werden evenmin managementvergoedingen, bestuurdersvergoedingen of tantièmes betaald aan mevrouw Y.
 
28.          Door NV A werden wel bedrijfsleidersbezoldigingen en tantièmes betaald aan de heer X, de heer F en de heer Z. Het mandaat van mevrouw Y is onbezoldigd zodat zij geen bestuurdersvergoeding, noch tantièmes van NV A heeft ontvangen.
 
III.         Motivering van de aanvraag door de aanvragers
 
29.          De inbreng in BELCO door de heer X en mevrouw Y van de privé aangehouden aandelen NV A, NV B en BVBA C is een normale verrichting van beheer van een privévermogen in de zin van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje WIB 92.
 
30.          De meerwaarden die door de heer X en mevrouw Y bij de inbreng van de aandelen NV A, NV B en BVBA C, vallen niet onder artikel 90,1° WIB 92.
 
31.          De overdracht door de heer X van in privé aangehouden aandelen BVBA C aan BELCO leidt niet tot een wijziging of verwerving van controle, in de zin van het Wetboek van Vennootschappen, in hoofde van voormelde vennootschap. Bijgevolg vindt artikel 207, derde lid WIB 92 in voorliggend geval geen toepassing.
 
32.          Indien de DVB van oordeel zou zijn dat er tijdens het belastbaar tijdperk toch een verwerving of wijziging van de controle van BVBA C heeft plaatsgevonden, dan dient te worden vastgesteld dat deze controlewijziging(en) beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften zoals bedoeld in artikel 207, derde lid WIB 92, zodat de aanwezige overgedragen verliezen en de overgedragen (niet-verleende) aftrek voor risicokapitaal van voormelde vennootschap naar aanleiding van de inbrengverrichting integraal behouden blijft.
 
(1)           Inzake de toepassing van artikel 90, 1° en 9°, eerste gedachtestreepje WIB 92
 
33.          De over te dragen aandelen NV A, NV B en BVBA C, zijn activa die deel uitmaken van het privévermogen van de heer X en mevrouw Y.
 
34.          De overdracht naar een eigen holdingvennootschap is het voorbeeld bij uitstek van een louter beheer, gezien het een loutere omzetting is van privégoederen (aandelen NV A, NV B en BVBA C worden aandelen BELCO).
 
35.          De overdracht van de aandelen NV A, NV B en BVBA C naar een eigen holding/patrimoniumvennootschap, de nog op te richten BELCO, is een normale verrichting van een goed huisvader.
 
36.          De Vlaamse wetgever heeft bij de inlassing van artikel 60bis W.Succ. overigens zelf gesteld dat het creëren van een patrimoniumvennootschap (holdingvennootschap) een economisch gerechtvaardigde verrichting is. Wij citeren:
 
          "Er wordt voorzien in een vorm van transparantie van holdings. In sommige omstandigheden wordenondernemingen gestructureerd in verschillende vennootschappen, bv. om de verantwoordelijkheden van de leiding duidelijker af te lijnen, om de ene activiteit niet te laten delen in de risico's van de andere, om medeaandeelhouders te laten deelnemen in een welbepaalde activiteit en niet in een andere, enz.
          Het zou jammer zijn mochten deze economische gerechtvaardigde verrichtingen gehinderd worden […]".
 
37.          De rechtspraak oordeelt ook in deze zin. Medio 2008 oordeelde het Hof van Beroep te Bergen dat de oprichting van een eigen holding en de overdracht van aandelen van een exploitatievennootschap aan die holding, voor iemand die bestuurder van vennootschappen is en een omvangrijk patrimonium heeft, "normale" verrichtingen in het kader van het beheer van privépatrimonium zijn[1]. De Rechtbank van Eerste Aanleg te Brugge bevestigde deze rechtspraak van het Hof van Beroep te Bergen door te oordelen dat het loutere feit dat meerwaarden worden gerealiseerd bij de verkoop van aandelen aan een eigen holding op zich, niet als abnormaal kan worden beschouwd. De beoordeling van de normaliteit moet immers rekening houden met de aard en de omvang van het vermogen. Dat een doorsnee burger geen gebruik maakt van een holding betekent niet dat een dergelijke constructie geen normaal beheer kan zijn. Het kan dan ook niet abnormaal worden genoemd dat familiale ondernemingen gestructureerd worden in vennootschappen hiermee gebruik makende van een eigen holding[2].
 
38.          De inbreng van de aandelen NV A, NV B en BVBA C in BELCO is integendeel door diverse 'normale' overwegingen van een goede huisvader geïnspireerd:
 
39.1. ten eerste, uit het hierboven vermelde, blijkt duidelijk:
 
39.1.1.  dat de heer X en mevrouw Y de vennootschappen NV A, NV B en BVBA C zelf hebben opgericht;
39.1.2.  dat al deze aandelen reeds decennia worden aangehouden;
39.1.3.  dat de inbreng van de aandelen NV A, NV B en BVBA C op zich een zeer eenvoudige transactie is waar geen economische risico's mee gemoeid zijn.
 
39.2. de afwezigheid op heden in hoofde van de heer X en mevrouw Y van enige intentie tot het onttrekken van (verhoogde) liquiditeiten aan de structuur (cf. onder meer de opgenomen engagementen).
 
          Tot op heden werden er nog geen dividenden uitgekeerd aan de heer X en mevrouw Y (zie hoger). Er werden enkel door NV A bestuurdersvergoedingen en tantièmes aan de heer X betaald (zie hoger). Er werd geopteerd om de jaarlijkse winsten te reserveren en te herinvesteren in de vennootschappen, teneinde de groei van het familiebedrijf mogelijk te maken.
 
39.3.    door het gebruik van BELCO als holdingvennootschap, wordt het mogelijk gemaakt een afscheiding te realiseren tussen de door de heer X en mevrouw Y gespaarde en belegde vermogen enerzijds en het bedrijfsrisico anderzijds.
 
39.4.    dankzij een holdingstructuur worden er nieuwe mogelijkheden gecreëerd voor verdere overnames, voor de groei van de bestaande activiteiten en voor de eventuele opstart van nieuwe bedrijfsactiviteiten.
 
          Nieuwe investeringen (bijvoorbeeld het opstarten van nieuwe bedrijfsactiviteiten) kunnen rechtstreeks vanuit BELCO worden gedaan.
 
39.5.    BELCO zal mettertijd eventueel kunnen optreden als interne financierder voor de dochtervennootschappen.
 
39.6.    de heer X en mevrouw Y wensen maatregelen te nemen om een eventueel (vroegtijdig) overlijden te kunnen opvangen.
 
          Het is immers hun uitdrukkelijke wens, om, zoals het een goede 'huisvader' betaamt, ervoor te zorgen dat de eventuele successierechten die dienen te worden betaald bij een toekomstig overlijden beperkt zijn. Anderzijds zou het een daad van slecht beheer zijn die niet past voor een bonus pater familias indien er vandaag geen maatregelen worden genomen om een eventueel (vroegtijdig) overlijden van de heer X en/of mevrouw Y (met niet alleen nefaste fiscale en burgerrechtelijke gevolgen voor de familie, maar natuurlijk ook voor de groep zelf) te voorzien.
 
39.7.    tegelijk vergroot BELCO het aantal mogelijkheden waarop een actieve successieplanning kan worden georganiseerd (schenking blote eigendom van de aandelen, overdracht van de aandelen in een controlestructuur van de heer X en mevrouw Y).
 
          Zo behoort het na de inbreng tot de mogelijkheden van de heer X en mevrouw Y om - afhankelijk van de dan geldende regelgeving en de feitelijke omstandigheden - ter verzekering van het behoud van de controle, de aandelen BELCO ontstaan uit de inbreng van de aandelen NV A, NV B en BVBA C te certificeren bij een Nederlands Stichting-Administratiekantoor of over te dragen aan een Belgische burgerlijke maatschap.
 
          Omwille van de gewenste fiscale transparantie van de Nederlandse Stichting-Administratiekantoor, en de hieruit voortvloeiende wettelijke verplichting tot doorstorting aan de certificaathouders, dienen bijvoorbeeld bij een dividenduitkering, na uitvoering van de successieplanning (i.e. met eventuele schenkingen aan de twee kinderen van de heer X en mevrouw Y) de opbrengsten aan deze kinderen te worden doorgestort, zonder enige vorm van controlemogelijkheid voor de heer X en mevrouw Y. Door het inbouwen van een niveau tussen de participatie enerzijds en de Stichting-Administratiekantoor anderzijds wordt dit vermeden. De opbrengsten van dividenduitkeringen kunnen alsdan zonder doorstortingsverplichting in BELCO behouden blijven.
 
          Indien niet geopteerd wordt voor een Stichting-Administratiekantoor maar voor een Belgische burgerlijke maatschap, wordt een soortgelijk effect bereikt.
 
          In die zin worden schenkingen eenvoudiger omdat een rechtstreekse schenking van de (blote eigendom van de) aandelen van NV A, NV B en BVBA C aan de kinderen van de heer X en mevrouw Y ertoe zou leiden dat hun kinderen zich nu reeds rechtstreeks kunnen inmengen met de operationele en commerciële activiteiten van voormelde vennootschappen, hetgeen ongewenst is en zelfs onverantwoord is in het licht van het voortbestaan van de groep. Daarnaast zou een rechtstreekse schenking van de (blote eigendom van de) aandelen in de  groepsvennootschappen ertoe leiden dat de heer X en/of mevrouw Y de goedkeuring van hun kinderen nodig zouden hebben, indien zij hun participaties in NV A, NV B en BVBA C zouden wensen te bezwaren.
 
          De kinderen van de heer X en mevrouw Y, hoewel in beperkte mate reeds mee betrokken bij de leiding van de groep, zijn op heden nog te jong om de  aandelen in de verschillende groepsvennootschappen rechtstreeks bij wijze van schenking te ontvangen.
 
39.8.    dat de overdracht een normale verrichting van beheer privévermogen betreft, blijkt eveneens uit het feit dat de heer X en mevrouw Y zich, in geval van positieve beslissing door de DVB, engageren om de hoger beschreven engagementen na te leven gedurende een termijn van drie jaar vanaf de inbreng in BELCO van de door hen momenteel privé gehouden participaties in NV A, NV B en BVBA C.
 
40.          Om ondermeer bovenstaande redenen zijn de meerwaarden die door de heer X en mevrouw Y zouden worden gerealiseerd bij de overdracht van de aandelen NV A, NV B en BVBA C aan BELCO, niet belastbaar overeenkomstig artikel 90, 9°, 1e gedachtestreepje WIB 92.
 
(2)           Inzake de toepassing van artikel 207, derde lid WIB 92
 
41.          Gelet op het gegeven dat de heer X na de inbrengverrichting (meerderheids-) aandeelhouder van BELCO wordt en gelet op het feit dat ingevolge de toepassing van artikel 7, par. 1, 1° W.Venn. de onrechtstreekse controlebevoegdheid via een dochtervennootschap (i.e. BVBA C) bij de rechtstreekse bevoegdheid wordt geteld, behoudt de heer X (onrechtstreeks) de controle in rechte over de vennootschap BVBA C waarover hij vóór de inbreng de (rechtstreekse) controle in rechte in de zin van het Wetboek van Vennootschappen, had. Bijgevolg vindt artikel 207, derde lid WIB in voorliggend geval geen toepassing.
 
42.          Indien de DVB van oordeel zou zijn dat er tijdens het belastbaar tijdperk toch een verwerving of wijziging van de controle van BVBA C heeft plaatsgevonden, dan dient, op basis van de hoger uiteengezette argumentatie inzake het normale karakter van de vooropgestelde inbrengverrichting te worden vastgesteld dat deze controlewijziging die het gevolg is van de inbrengverrichting, beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften zoals bedoeld in artikel 207, derde lid WIB 92, zodat de overgedragen fiscale verliezen en de overgedragen (niet-verleende) aftrek voor risicokapitaal van voormelde vennootschap naar aanleiding van de inbrengverrichting integraal behouden blijven.
 
IV.     Beslissing
 
43.          De inbreng van de participaties NV A, NV B en BVBA C aangehouden door de heer X en van de participaties NV A en NV B aangehouden door mevrouw Y in een nieuw op te richten BELCO vormt een overdracht onder bezwarende titel als bedoeld in artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje WIB 92.
 
44.          De aandelen NV A, NV B en BVBA C behoren tot het privévermogen van de heer X en mevrouw Y.
 
45.          De voormelde verrichtingen kunnen, gelet op de hierna vermelde overwegingen, beschouwd worden als een normale verrichting van beheer van privévermogen in de zin van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje, WIB 92:
 
45.1.    de aandelen NV A, NV B en BVBA C zijn reeds sinds hun oprichting decennia geleden in handen van de heer X en mevrouw Y;
 
45.2.    het betreft geen complexe verrichting noch spitsvondig feitencomplex;
 
45.3.    de overdracht kadert in het verzekeren van de continuïteit van de groep, in de successieplanning van de aanvragers en laat de mogelijkheid om bijkomende acquisities c.q. investeringen te doen via BELCO;
 
45.4.    door de aanvragers worden engagementen aangegaan (zie randnummer 24);
 
45.5.    n.a.v. de geplande inbrengen in natura zal er een verslag opgemaakt door een onafhankelijk bedrijfsrevisor. Dit verslag zal samen met de waarderingsverslagen onmiddellijk na de geplande verrichting aan de lokale controle van de aanvragers worden verstuurd;
 
45.6.    de meerwaarde die zal worden gerealiseerd door de heer X en mevrouw Y is gelet op de bezitsduur, de afwezigheid van financieringen en van hoge risico's, niet het gevolg van speculatie als bedoeld in artikel 90, 1°, WIB 92.
 
46.          Artikel 207, derde lid, WIB 92 luidt als volgt: "In geval van verwerving of van wijziging tijdens het belastbaar tijdperk van de controle van een vennootschap die niet beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, zijn, noch aftrekbaar van de winst van dat tijdperk, noch van deze van enig later belastbaar tijdperk:
 
46.1.    in afwijking van artikel 72, WIB 92, de niet-verleende investeringsaftrek wegens geen of onvoldoende winst van de belastbare tijdperken welke voorafgaan aan eerstgenoemde tijdperk;
 
46.2.    in afwijking van artikel 205quinquies, WIB 92, de niet-verleende aftrek voor risicokapitaal wegens geen of onvoldoende winst van de belastbare tijdperken welke voorafgaan aan eerstgenoemd tijdperk;
 
46.3.    in afwijking van artikel 206, WIB 92, de vorige beroepsverliezen."
 
47.          Wat betreft het begrip "controle over een vennootschap", kan worden verwezen naar de bepalingen van het boekhoudrecht en meer bepaald naar artikel 5, §1, W. Venn. De controle over een onderneming wordt daarin gedefinieerd als zijnde de bevoegdheid in rechte of in feite om een beslissende invloed uit te oefenen op de aanstelling van de meerderheid van haar bestuurders of zaakvoerders of op de oriëntatie van haar beleid. Om de controlebevoegdheid vast te stellen wordt de onrechtstreekse bevoegdheid bij de rechtstreekse bevoegdheid geteld (artikel 7, §1, W. Venn).
 
48.          De heer X is voor de inbreng van NV A, NV B en BVBA C 50% eigenaar (hij heeft 375 aandelen - zijn broer de heer E bezit eveneens 375 aandelen - samen hebben ze de controle) van de aandelen BVBA C.
 
49.          De heer X wordt na de inbreng van de aandelen NV A, NV B en BVBA C (meerderheids)aandeelhouder van BELCO en gelet op het feit dat ingevolge de toepassing van artikel 7, par. 1, 1° W.Venn. de onrechtstreekse controlebevoegdheid via een dochtervennootschap (i.e. BVBA C) bij de rechtstreekse bevoegdheid wordt geteld, behoudt de heer X (onrechtstreeks) samen met zijn broer E de controle in rechte over de vennootschap BVBA C waarover hij vóór de inbreng samen met zijn broer de heer E de (rechtstreekse) controle in rechte in de zin van het Wetboek van Vennootschappen, had.
 
50.          Bijgevolg is artikel 207, derde lid, WIB 92 niet van toepassing.
 
\*
\*  \*
 
          Gelet op de artikelen 20 tot 23 van de voormelde wet van 24 december 2002 alsmede gelet op wat voorafgaat in de randnummers 48 tot en met 55 beslist het College van de DVB in zitting van 17 april 2012 dat:
 
51.          de geplande inbreng van de participaties NV A, NV B en BVBA C aangehouden door de heer X en van de participaties NV A en NV B aangehouden door mevrouw Y in een nieuw op te richten BELCO beschouwd kan worden als een normale verrichting van beheer van privévermogen, zodat de meerwaarde die naar aanleiding van deze overdracht zal worden gerealiseerd, niet belast zal worden op grond van artikel 90, 9°, eerste gedachtestreepje WIB 92;
 
52.          met de voorgenomen verrichting artikel 207, derde lid, WIB 92 geen toepassing vindt.
 
53.          De beslissing is slechts geldig voor zover het verslag van de bedrijfsrevisor, dat de waarde van de aandelen NV A, NV B en BVBA C op het ogenblik van de inbreng in BELCO weergeeft, zal worden overgemaakt aan de bevoegde controle van de aanvragers.
 
54.          De aandacht wordt erop gevestigd dat de beslissing slechts geldig blijft voor zover de geplande inbreng plaatsvindt binnen de periode van één jaar vanaf de datum van de voorafgaande beslissing.
[1]           Bergen 18 juni 2008, J.D.F. 2008.5-6, 175.
[2]           Rb. Brugge 7 oktober 2009, nr. 0916/1240, Fisc. Act. 2009-38, 1.